

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA de ADMINISTRARE FISCALA
Directia generala de solutionare a contestatiilor

DECIZIA NR. 360/12.11.2004

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de societatea comerciala "X" cu privire la Sentinta nr. 640/04.09.2003 a Curtii de Apel prin care se anuleaza Decizia nr.226/21.07.2003 si se dispune solutionarea cauzei pe fond .

Prin Decizia nr. 226/21.07.2003 s-a suspendat solutionarea contestatiei formulata de societatea comerciala "X", impotriva procesului verbal de control din data de 21.05.2003 incheiat de organele de control din cadrul Garzii Financiare, urmand ca organele de solutionare sa se investeasca pe latura civila a cauzei in functie de rezolvarea laturii penale.

Prin Sentinta Civila nr. 640/04.09.2003 emisa de Curtea de Apel, irevocabila, s-a dispus anularea Deciziei nr.226/21.07.2003 pe motiv ca *"solutia adoptata este eronata intrucat raspunderea societatii comerciale este distincta de raspunderea civila, penala sau contraventionala a administratorului acesteia"*. Ca urmare, se hotaraste solutionarea pe fond a contestatiei societatii, *"situatie in care se vor verifica culpa si raspunderile acesteia pentru prejudiciul adus bugetului de stat"*.

Ulterior, societatea comerciala "X", prin adresa din data de 06.01.2004, remite o copie a adresei nr. 474/P/2003 a Parchetului de pe langa Inalta Curte de Casatie si Justitie - sectia de urmarire penala si criminalistica, prin care se face cunoscut ca s-a dispus scoaterea de sub urmarire penala *"sub aspectul savarsirii infractiunilor prev. de art. 10 si 13 din Legea nr. 87/1994 si art. 40 din Legea nr. 82/1991"* si neinceperea urmaririi penale *"in legatura cu savarsirea infractiunii prev. de art. 9 din Legea nr. 87/1994"* fata de administratorul societatii.

Societatea contesta suma totala reprezentand impozit pe profit, majorari de intarziere aferente impozitului pe profit si penalitati de intarziere.

I. Prin contestatia formulata, societatea comerciala "X" invoca in sustinerea cauzei urmatoarele argumente:

Societatea contestatoare sustine ca organul de control a *“efectuat control asupra modului de valorificare a proceselor verbale intocmite de inspectorii de specialitate pe linia impozitelor si taxelor incheiate la data de 21.07.1998 si 25.05.2001”*.

Societatea comerciala “X” arata ca in mod eronat, comisarii Garzii Financiare au stabilit ca *“facturile pe care inspectorii au constatat ca nu sunt insotite de instiintarea de platitor de TVA, sunt false”* si au calculat pentru perioada 01.01.1997 - 31.12.2000 impozit pe profit suplimentar, majorari de intarziere si penalitati.

De asemenea, societatea arata ca eronat organul de control a invocat prevederile art. 6 din H.G. nr. 831/1997 cu privire la procurarea documentelor fiscale, aceste documente fiind primite de la furnizori ca documente insotitoare a valorilor materiale primite in gestiune in vederea comercializarii acestora, si nu aprovizionate de societatea comerciala “X” si ca, *“neavand timp”* nu a verificat furnizorii bazandu-se pe principiul buneii credinte.

Societatea comerciala “X” sustine ca neanalizand *“volumul de materiale aprovizionate si desfacut”*, organele de control nu au putut constata ca valorile materiale au fost aprovizionate in scopul desfacerii lor, incalcandu-se astfel prevederile art. 19 din Legea nr. 87/1994 pentru combaterea evaziunii fiscale. Prin incadrarea cheltuielilor cu aprovizionarile de materiale in categoria cheltuielilor nedeductibile, organele de control au creat un paradox considerand ca *“se pot obtine venituri din vanzarea valorilor materiale fara a avea costuri”*, paradox ce se poate elimina prin estimare avandu-se in vedere activitati similare.

In sustinerea celor de mai sus, societatea arata ca organele de control anterioare au stabilit ca taxa pe valoarea adaugata aferenta acestor aprovizionari nu este deductibila dar, *“in baza prevederilor art. 19 din Legea nr. 87/1994 au stabilit ca volumul marfurilor aprovizionate este real si in stricta concordanta cu vanzarile”*. Prin neacceptarea in procesul verbal contestat, a unor costuri aferente veniturilor obtinute din vanzarea valorilor materiale, organele de control au incalcat prevederile legale in stabilirea obligatiilor fiscale.

Referitor la cele 33 facturi fiscale, societatea comerciala “X” sustine ca acestea nu sunt false ci ca au fost predate de furnizori odata cu valorile materiale aprovizionate.

De asemenea, societatea sustine ca reaua credinta a organelor de control reiese si din faptul ca au fost calculate obligatii fiscale cu o vechime de peste 5 ani, respectiv pe anii 1997 - 1998, reprezentand impozit pe profit si majorari de intarziere aferente, in conditiile in care *“procesul verbal din 25.05.2001 a fost facut in baza O.G. nr. 68/1999”* iar aceste obligatii fiscale *“nu au fost stabilite cu ocazia controlului”*.

Privitor la cele 15 societati care nu figureaza in evidenta Oficiului Registrului Comertului, contestatoarea arata ca nu intra in obligatiile societatii verificarea inregistrarii furnizorilor, iar faptul ca 7 societati furnizoare nu recunosc relatiile comerciale avute cu societatea comerciala "X" nu poate conduce la concluzia ca s-au folosit inscrisuri false deoarece aceste facturi erau semnate si stampilate de societatile emitente.

In subsidiar societatea contestatoare invoca "*exceptia prescriptiei cu privire la sumele din procesul verbal ce priveste perioada 1997 - 1998*" si solicita casarea procesului verbal si exonerarea societatii la plata obligatiilor fiscale.

II. Prin procesul verbal din data de 21.05.2003, comisarii Garzii Financiare au constatat urmatoarele:

Verificarea a fost efectuata ca urmare a solicitarii I.G.P.R. - Directia Politiei Economico - Financiare prin adresa din data de 25.03.2003 si in baza documentelor transmise de aceasta, respectiv procesele verbale de control din data de 21.07.1998 si din data de 25.05.2001 incheiate de Administratia Financiara prin care s-a constatat ca societatea nu poate prezenta certificat de platitor de taxa pe valoarea adaugata pentru furnizorii care aveau inscrise in facturi taxa mai mare de 20 milioane.

Ulterior controalelor efectuate de organele de specialitate ale Administratiei Financiare au aparut date noi, necunoscute la momentul incheierii proceselor verbale de control din data de 21.07.1998 si din data de 25.05.2001, date ce constau in faptul ca pe perioada ianuarie 1997 - decembrie 1999 aprovizionarile cu deseuri metalice au fost efectuate de la societati neinregistrate la Oficiul Registrului Comertului sau care nu au avut relatii comerciale cu societatea comerciala "X".

De asemenea, potrivit adresei din data de 13.05.2003 a RTC HOLDING S.A. reiese ca documentele fiscale de aprovizionare nu au fost procurate pe cai legale conform prevederilor art. 6 din Legea nr. 82/1991 republicata si art. 6 din H.G. nr. 831/1997 "*neputand fi inregistrate in contabilitate ca documente justificative*".

In aceste conditii, in temeiul prevederilor art. 19 alin. 2 din O.G. nr. 70/1997 privind controlul fiscal, organele de control au procedat la stabilirea impozitului pe profit suplimentar datorat de societatea comerciala "X" in perioada ianuarie 1997 - decembrie 1999.

Astfel, organele de control au constatat ca pe perioada verificata societatea a inregistrat in evidenta contabila un numar de 33 de facturi fiscale.

S-a constatat ca cele 33 facturi au fost procurate pe cai nelegale deoarece acestea nu apartin societatiilor inscrise la rubrica <<Furnizor>>, conform adresei din data de 13.05.2003 a RTC HOLDING S.A. si a adreselor transmise de Garda Financiara fiind incalcate prevederile art. 6 din H.G. nr. 831/1997.

Verificand cele 22 societati inscrise in facturile respective la rubrica <<Furnizor>>, organele de control au constatat urmatoarele:

Un numar de 15 societati nu figureaza inregistrate in evidentele Oficiului Registrului Comertului si nici la Administratia Finantelor Publice.

Reprezentantii legali ai altor societati au declarat ca nu au avut relatii comerciale cu societatea comerciala "X".

In aceste conditii, avand in vedere prejudiciul creat de societate bugetului de stat ca urmare a inregistrarii in contabilitate a unor inscrisuri false, organele de control au procedat la recalcularea veniturilor impozabile si a impozitului pe profit conform O.G. nr. 70/1994 privind impozitul pe profit cu modificarile ulterioare.

De asemenea, cu adresa din data de 26.05.2003, Garda Financiara a inaintat actul de control Inspectoratului General al Politiei.

III. Luand in considerare constatarile organului de control, motivele invocate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative invocate, se retin urmatoarele:

Cu privire la aspectele constatate in procesul verbal din data de 21.05.2003, se retine ca, intrucat acesta a facut obiectul cercetarii penale, contestatia formulata de societate a fost solutionata in prima instanta prin Decizia nr. 226/21.07.2003 emisa de Ministerul Finantelor Publice prin care s-a suspendat solutionarea cauzei pana la solutionarea laturii penale.

Prin Sentinta nr. 640/04.09.2003 a Curtii de Apel, irevocabila, se anuleaza Decizia nr. 226/21.07.2003 emisa de Ministerul Finantelor Publice prin care s-a suspendat solutionarea cauzei pana la solutionarea laturii penale si se dispune solutionarea pe fond a contestatiei.

Prin adresa din data de 06.01.2004, societatea comerciala "X" remite o copie a adresei nr. 474/P/2003 a Parchetului de pe langa Inalta Curte de Casatie si Justitie - sectia de urmarire penala si criminalistica, prin care se face cunoscut ca s-a dispus scoaterea de sub urmarire penala "*sub aspectul savarsirii infractiunilor prev. de art. 10 si 13 din Legea nr. 87/1994 si art. 40 din Legea nr. 82/1991*" si neinceperea urmaririi penale "*in legatura cu savarsirea infractiunii prev. de art. 9 din Legea nr. 87/1994*" fata de administratorul societatii, intrucat "*din actele de urmarire penala administrate in cauza a rezultat*

ca nu sunt intrunite elementele constitutive ale acestor infractiuni", ridicandu-se totodata si masurile asiguratorii luate.

Verificarea a cuprins perioada ianuarie 1997 - decembrie 1999.

Ministerul Finantelor Publice - Agentia Nationala de Administrare Ministerul Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor, este investit sa se pronunte asupra legalitatii procesului verbal din data de 21.05.2003, in conditiile in care, societatea comerciala "X" sustine ca organul de control a stabilit "ca se pot obtine venituri din vanzarea valorilor materiale fara a avea costuri".

In fapt, urmare a adresei din data de 25.03.2003 a Inspectoratului General al Politiei - Directia politiei economico - financiare prin care se solicita *"verificari cu privire la firmele care au livrat deseuri metalice catre societatea comerciala "X" mentionate in actele de control ale Administratiei Financiare din data de 25.05.2001 si din data de 21.07.1998"*, comisarii Garzii Financiare Centrale au incheiat procesul verbal din data de 21.05.2003.

Prin procesul verbal din data de 21.05.2003, organul control a stabilit ca pentru perioada ianuarie 1997 - decembrie 1999 societatea comerciala "X" datoreaza suplimentar impozit pe profit, majorari de intarziere aferente si penalitati.

Acest impozit a fost stabilit in baza celor comunicate de Oficiului Registrului Comertului si de R.T.C. HOLDING S.A. cat si a declaratiilor date de reprezentantii legali ai unor societati inscrise la rubrica <<Furnizor>>, respectiv ca *"15 societati furnizoare nu sunt inmatriculate la Oficiul Registrului Comertului"* si ca *"7 societati au declarat ca nu au avut relatii comerciale cu societatea comerciala "X"*, organele de control concluzionand ca societatea a inregistrat in contabilitate cheltuieli *"care nu au la baza un document justificativ legal potrivit Legii contabilitatii nr. 82/1991 republicata cu modificarile si reglementarile ulterioare"*, acestea fiind nedeductibile fiscal potrivit O.G. nr. 70/1994 privind impozitul pe profit.

La stabilirea acestor debite, organul de control a avut ca baza anexa la procesul verbal din anul 1998 si anexa nr. 6 la procesul verbal din anul 2001, care au devenit anexa nr. 1 la actul de control contestat si care contin enumerarea celor 33 facturi inregistrate in contabilitatea societatii comerciale "X".

Se retine ca prin procesul verbal incheiat in data de 15.07.1998, la capitolul "Impozit pe profit", organul de control din cadrul Administratiei Financiare a verificat perioada aprilie 1995 - martie 1998 si a stabilit ca "nu s-au constatat cheltuieli nejustificate inregistrate in contabilitate".

Ulterior, societatea comerciala "X" a fost verificata "*privind modul de stabilire, evidentiere si virare a obligatiilor datorate la stat*" pe perioada aprilie 1998 - decembrie 2000 de organele de control din cadrul Administratiei Financiare, incheindu-se procesul verbal din data de 25.05.2001 prin care s-a majorat cuantumul cheltuielilor nedeductibile fiscal cu cheltuieli de protocol, reclama si publicitate, cheltuieli exceptionale, cheltuieli cu primele de asigurare si diferentele rezultate din vanzarea sub pretul de achizitie a unor marfuri.

Fata de cele prezentate mai sus, se retine ca afirmatia organului de control exprimata prin adresa din data de 15.10.2004, conform careia "*Societatea comerciala "X" a fost verificata pentru perioada 1997 - 1999 de catre inspectorii din cadrul Administratiei Financiare, conform actului de control incheiat la data de 20.04.2001, cu privire la sumele reprezentand TVA aferenta facturilor de aprovizionare din perioada verificata*" in timp ce "*Comisarii Garzii Financiare au verificat aceeaasi perioada, dar sub aspectul profitului impozabil*" nu este justificata si nu concorda cu realitatea.

In baza procesului verbal din data de 21.05.2003 prin care, asa cum este mentionat la capitolul "II. Masuri", "*organul de control a procedat la calcularea prejudiciului creat de societate bugetului de stat ca urmare a inregistrarii in evidenta contabila a unor inscrisuri false*", a fost declansata cercetarea penala impotriva administratorului societatii comerciale "X".

Referitor la prejudiciul calculat prin procesul verbal din data de 21.05.2003, se retine ca in Ordonanta pronuntata de Parchetul de pe langa Inalta Curte de Casatie si Justitie - sectia de urmarire penala si criminalistica in data de 5 noiembrie 2003, la pagina 5, se mentioneaza faptul ca "*din lipsa unor documente contabile nu este posibil a se stabili daca a fost sau nu creat un prejudiciu bugetului de stat*".

In ceea ce priveste sustinerea societatii comerciale "X" conform careia organul de control a stabilit ca "*se pot obtine venituri din vanzarea valorilor materiale fara a avea costuri*", se retine ca din procesul verbal din data de 21.05.2003 nu rezulta ca s-a analizat daca aferent celor 33 facturi care fac obiectul verificarii dispuse de Inspectoratul General al Politiei - Directia politiei economico - financiare, societatea contestatoare a inregistrat venituri, astfel incat eventualelor venituri inregistrate sa li se aloce cheltuielile corespunzatoare asa cum

prevede art. 4 (1) din O.G. nr. 70/1994 privind impozitul pe profit, aplicabil in perioada supusa verificarii.

In drept, art. 4 (1) din O.G. nr. 70/1994 privind impozitul pe profit, prevede ca *“Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile din livrarea bunurilor mobile, a bunurilor imobiliare pentru care s-a transferat dreptul de proprietate, servicii prestate și lucrări executate, inclusiv din câștiguri din orice sursă, și cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal, la care se adaugă cheltuielile nedeductibile”*, fapt ce conduce la concluzia ca, in cazul in care societatea contestatoare a inregistrat venituri aferente facturilor in cauza, se impune recunoasterea cheltuielilor efectuate pentru realizarea acestor venituri.

Referitor la veniturile inregistrate de societatea comerciala “X”, se retine ca prin adresa din data de 25.10.2004, societatea contestatoare a remis in completarea contestatiei formulate copii ale bilanturilor contabile incheiate in perioada verificata.

Conform acestora, in perioada 1997 - 2000, societatea contestatoare a inregistrat venituri din vanzarea marfurilor, venituri asupra carora urmeaza a se pronunta organul de control in sensul celor retinute mai sus, respectiv daca in componenta acestora se regasesc si venituri provenind din comercializarea marfurilor aprovizionate in baza celor 33 facturi in cauza.

In acest sens se impune verificarea operatiunilor comerciale efectuate de societatea contestatoare care au la baza facturile de achizitie in cauza, in sensul identificarii veniturilor inregistrate de societatea comerciala “X” ca urmare a comercializarii marfurilor aprovizionate ce fac obiectul acestor facturi.

Pentru considerentele de mai sus si conform prevederilor art. 185 (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza ca *“(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare”*, procesul verbal din data de 21.05.2003 urmeaza a fi desfiintat cu consecinta reverificarii de catre o alta echipa decat cea care a intocmit procesul verbal contestat a aceluiasi impozit, vizand aceeasi perioada.

De asemenea, la reverificare se vor avea in vedere si sustinerile societatii comerciale “X” cu privire la *“exceptia prescriptiei cu privire la sumele din procesul verbal ce priveste perioada 1997 - 1998”*.

In consecinta, in temeiul art. 178 (1) lit. c), art. 185 (3) si art. 204 (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

DECIDE

Desfiintarea procesului verbal din data de 21.05.2003, urmand să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele din prezenta decizie.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel, in termen de 30 de zile de la comunicare, conform procedurii legale.

ANEXA la DECIZIA NR. 360/12.11.2004

- neanalizarea de catre organele de inspectie fiscala a documentelor prezentate de societate